

DECIZIA NR 57/ 05.2010

privind solutionarea contestatiei formulate de
S.C. XXXXXX S.A Sibiu cu sediul in Municipiu
Sibiu str. XXXXX nr. 132, jud. Sibiu.

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Sibiu a fost investita in baza art. 209 din O.G. nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala cu solutionarea contestatiei formulate de S.C. XXXXX Sibiu cu sediul in Municipiu Sibiu str. XXXXX nr. 132, jud. Sibiu impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr XXXX/19.03.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala si a Raportului de inspectie fiscala nr. XXXX/19.03.2010, emise de Activitatea de Inspectie Fiscala Sibiu, comunicate petentei sub semnatura in data de 26.03.2010 in baza adresei nr. XXXXX/25.03.2010.

Contestatia a fost depusa in termenul impus de art.207 din O.G.92/2003 republicata fiind inregistrata la Activitatea de Inspectie Fiscala Sibiu sub nr. XXXX/15.04.2010, iar la D.G.F.P. a Judetului Sibiu sub nr. XXXX/19.04.2010.

Obiectul contestatiei il constituie masurile dispuse prin Decizia de impunere nr. XXXX/19.03.2010, privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala si a Raportului de inspectie fiscala nr. XXX/19.03.2010, emise de Activitatea de Inspectie Fiscala Sibiu, in suma totala de: XXXXX lei reprezentand:

- XXXXX lei impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor
- XXXXX lei majorari de intarziere

I. S.C. XXXXXXXX Sibiu, cu sediul in Municipiu Sibiu str. XXXXXXXX nr. 132, jud. Sibiu isi intemeiaza contestatia pe urmatoarele considerente:

- se sustine ca prin stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nu au fost respectate prevederile din: Ordonanta 112/1999 privind calatoriile gratuite in interes de serviciu si in interes personal pe caile ferate romane, de Legea 210/2003 pentru aprobarea Ordonantei Guvernului nr. 112/1999 privind calatoriile gratuite in interes de serviciu si in interes personal pe caile ferate romane si de Legea 125/2004 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr. 32/2004 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 112/1999 privind calatoriile gratuite in interes de serviciu si in interes personal pe caile ferate romane.

- astfel, potrivit art. 3 din Ordonanta 112/1999 „(1) Salariații încadrați cu contract individual de muncă pe durată nedeterminată de la Compania Națională de Căi Ferate "C.F.R." - S.A., Societatea Națională de Transport Feroviar de Marfă "C.F.R. Marfă" - S.A., Societatea de Administrare Active Feroviare "S.A.A.F." - S.A., Societatea Comercială de Transport cu Metroul București "Metrorex" S.A., de la unitățile cu profil feroviar care rezultă prin reorganizarea acestor unități, de la filialele acestora, precum și de la subunitățile din structura organizatorică a acestora beneficiază de autorizații sau permise de călătorie pe căile ferate române, în interes de serviciu sau în interes personal, în mod gratuit, în aceleași condiții ca și personalul Societății Naționale de Transport Feroviar de Călători "C.F.R. Călători" S.A., prevăzute la art. 1.

(2) Membrii de familie ai salariaților prevăzuți la alin. (1) beneficiază anual de 24 de zile de permise de călătorie pe căile ferate române, în mod gratuit.

(3) Eliberarea autorizațiilor și permiselor de călătorie pe căile ferate române pentru personalul prevăzut la alin. (1) și (2) se face pe baza contractelor încheiate între Societatea Națională de Transport Feroviar de Călători "C.F.R. Călători" S.A. și unitățile menționate la alin. (1), numai dacă unitățile respective suportă aceste cheltuieli. ”

-se arata ca valoarea deplasarilor in interes de serviciu nu sunt asimilate veniturilor salariale impozabile, acest fapt fiind sustinut de prevederile art. 55 alin. (4) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

- conform prevederilor din art. 6 alin. (5) din Ordonanta 112/1999 „Călătoriile în interes personal efectuate în baza autorizației de călătorie se declară de către titularul acesteia, pe propria răspundere, în luna respectivă, cu precizarea traseului și a rangului de tren folosit”, nu trebuia sa se impoziteze autorizatiile de calatorie deoarece personalul salariat nu a depus la societate declaratii pe proprie raspundere prin care sa declare rutele pe care s-au efectuat calatoriile, rezultand ca nu au fost cazuri care sa impuna impozitarea acestor venituri.

- referitor la permisele de calatorie acordate membrilor de familie conform art. (6) alin. (6) din Ordonanta nr. 112/1999, se sustine ca acestea reprezinta cupoane de bonuri de valoare care se acorda cu titlu gratuit, acest fapt fiind sustinut si de art. 42 lit. e) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

-se sustine ca biletele de odihna si tratament impozitate, au fost acordate de societate conform contractului colectiv de munca si se refera la cheltuieli sociale in limita cotei de 2% aplicata fondului de salarii potrivit prevederilor legale.

- deoarece, impozitarea s-a facut la valoarea unor servicii prestate, respectiv la valoarea insumata a contravalorii autorizatiilor si permiselor acordate, nu se poate face dovada ca simpla detinere a autorizatiilor si permiselor CFR, s-a concretizat si in servicii efectiv prestate de CFR Calatori in favoarea beneficiarilor acestora.

II. Organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr. XXXX/19.03.2010, emisa in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscală nr. XXXX/19.03.2010, au stabilit in sarcina S.C. XXXXXSibiu, cu sediul in Municipiu Sibiu str. XXXXX nr. 132, jud. Sibiu, obligatii de plata in suma totala deXXXX lei reprezentind: XXXXX lei impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor si XXXXX lei majorari de intarziere.

Din analiza motivelor invocate de petenta în susținerea formulării contestației si cele consemnate in actul de control de organele de inspectie fiscală, rezulta urmatoarele aspecte:

-societatea contestatoare a acordat pe tot parcursul perioadei verificate (2004 - 2009), personalului salariat si membrilor de familie ai acestora gratuitati sub forma unor autorizatii si permise de calatorie privind calatoriile gratuite in interes de serviciu si in interes personal pe caile

ferate romane, tratamentul fiscal aplicat facilitatilor acordate de petenta fiind contrare prevederilor din Codul fiscal. Prevederile legale aplicabile gratuitatilor acordate de societate personalului salariat si membrilor de familie ai acestora sunt prevazute de art. 55 alin. (1) si (3) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si de Normele Metodologice de aplicare ale acestui articol, prevazute de pct. 70 si 72 din H.G. nr. 44/2004. In acest sens organele de inspectie fiscala in urma verificarii documentelor puse la dispozitie de societatea contestatara au ajuns la concluzia ca salariatii si membrii de familie ai acestora au beneficiat in mod gratuit pentru uzul personal de autorizatii si permise de calatorie pe tot parcursul perioadei verificate si ca acestea sunt integral impozabile din punctul de vedere al veniturilor de natura salariala.

- privitor la biletele de tratament si odihna, organele de inspectie fiscala au retinut din analiza documentelor puse la dispozitie de societatea contestatara, ca salariatilor le-au fost suportate cu totul alte servicii decat cele de odihna si tratament, mai precis angajatii au decontat contravaloarea unor servicii de cazare si masa prestate in cadrul unor pachete turistice de catre unitati specializate. Acestea au apreciat ca serviciile de cazare si masa sunt avantaje in natura pentru care societatea avea obligatia impozitarii prin retinere la sursa la data acordarii lor, in acest caz trebuiau aplicate prevederile pct. 71 din HG 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a art. 55 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care prevad ca avantajele in bani pot fi sumele primite pentru procurarea de bunuri si servicii, precum si sumele acordate pentru distractii sau recreere.

Se mentioneaza, ca organele de inspectie fiscala la luarea deciziei referitoare la stabilirea tratamentului fiscal a contravalorii cheltuielilor cu autorizatiile si permisele de calatorie pe calea ferata acordate in mod gratuit de societatea contestatara salariatilor si membrilor de familie ai acestora, a tinut cont si de adresa nr. 336434/07.08.2008 transmisa de Directia Legislatie Impozite Directe din cadrul Ministerului Finantelor Publice. In cuprinsul acestei adrese se specifica in mod clar ca autorizatiile si permisele de calatorie pe calea ferata acordate cu titlu gratuit salariatilor si membrilor de familie ai acestora reprezinta avantaje impozabile conform art. 55 alin. (3) lit. f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, cu mentiunea ca orice avantaje primite de salariatii in legatura cu o activitate dependenta sunt asimilate veniturilor impozabile conform aceluiasi articol de lege.

Fata de cele de mai sus organele de inspectie fiscala au stabilit obligatii suplimentare de plata in suma totala de XXXXX lei reprezentind: XXXXX lei impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor si XXXXX lei majorari de intarziere.

III. Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, motivatiile contestatorului, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, organul de solutionare a contestatiei retine urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este de a se stabili daca organele de inspectie fiscala, au respectat procedura de control instituita de normele legale cu ocazia calcularii obligatiilor suplimentare stabilite prin actul administrativ fiscal ce face obiectul contestatiei.

In fapt:

Organul de inspectie fiscala pe baza documentelor puse la dispozitie de contribuabil a stabilit, in baza Deciziei de impunere nr XXXX/19.03.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza constatarilor din Raportul de

inspectie fiscala nr. XXXX/19.03.2010, o obligatie suplimentara de plata in suma totala de: XXXX lei, reprezentind impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor de XXXX lei si majorari aferente de XXXXXX lei.

In urma verificarii documentelor de plata si a serviciilor prestate de S.CXXXXXS.A. catre S.C. XXXXX Sibiu, pentru incasarea contravalorii autorizatiilor si permiselor acordate salariatiilor acesteia, organele de inspectie fiscala in tratarea spetei nu a tinut cont din punct de vedere fiscal de prevederile Ordonantei 112/1999 privind calatoriile gratuite in interes de serviciu si in interes personal pe caile ferate romane si cele ale actelor normative date ulterior in aplicarea acestei ordonante, deoarece acestea intra in contradictie cu prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare. Astfel potrivit art. (1) alin. 3) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare "In materie fiscală, dispozițiile prezentului cod prevalează asupra oricăror prevederi din alte acte normative, în caz de conflict între acestea aplicându-se dispozițiile Codului fiscal". Asadar, desi societatea contestatoare a acordat personalului salariat si membrilor de familie ai acestora gratuitati sub forma unor autorizatii si permise de calatorie respectand prevederile Ordonantei nr. 112/1999 privind calatoriile gratuite in interes de serviciu si in interes personal pe caile ferate romane, tratamentul fiscal aplicabil facilitatilor acordate de petenta trebuia sa fie cel prevazut de Codul fiscal.

In aceasta speta, prevederile legale aplicabile gratuitatilor acordate de societate personalului salariat si membrilor de familie ai acestora sunt prevazute de art. 55 alin. (1) si (3) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si de normele metodologice de aplicare ale acestor articole, prevazute de pct. 70 si 72 din HG 44/2004. In acest sens organele de inspectie fiscala in urma verificarii documentelor puse la dispozitie de societatea contestatara au ajuns la concluzia ca salariatii si membrii de familie ai acestora au beneficiat in mod gratuit pentru uzul personal de autorizatii si permise de calatorie pe tot parcursul perioadei verificate si ca acestea sunt integral impozabile din punctul de vedere al veniturilor de natura salariala.

Referitor la sustinerea petentei din cuprinsul contestatiei depuse ca impozitarea contravalorii autorizatiilor nu a fost posibila datorita faptului ca acestea nu au fost utilizate de catre personalul salariat deoarece angajatii societatii nu au declarat rutele pe care s-au deplasat in baza autorizatiilor si permiselor de calatorie utilizate, mentionam ca prin sustinerea celor afirmate la dosarul cauzei, contestatara nu ataseaza nici un fel de documente doveditoare.

Din documentele puse la dispozitie de societate, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca salariatii societatii au omis depunerea unor astfel de declaratii deoarece in actul normativ in baza caruia au fost emise autorizatiile de calatorie nu se stipuleaza care este procedura de depunere a acestei declaratii si daca incalcarea acestei obligatii atrage dupa sine asupra celui vinovat vreo forma de sanctionare. Daca cele afirmate prin contestatia depusa ar fi conforme cu realitatea atunci S.CXXXX. S.A. XXXX Sibiu nu ar fi acceptat sa deconteze facturile emise de S.C. XXXXX S.A. pentru incasarea contravalorii autorizatiilor daca acestea nu ar fi fost utilizate. Pe de alta parte salariatii societatii contestatare nu ar mai fi solicitat astfel de documente daca tot nu le foloseau in scopul deplasarii pe caile ferate. Reamintim ca perioada in care salariatii Sectiei Sibiu a S.C. XXXXX, au beneficiat de aceste gratuitati este cuprinsa intre 2004 - 2009, in consecinta nu este credibila ipoteza ca pe o perioada atat de indelungata S.C. XXXXXX S.A. ar fi putut factura un serviciu pe care nu la prestat, iar S.CXXXXX - Sibiu ar fi suportat pentru salariatii sai cheltuieli cu un serviciu de care acestia nu ar fi beneficiat.

Privitor la situatia permiselor de calatorie acordate de S.CXXXX XXX S.A. Sibiu membrilor de familie ai salariatilor petenta sustine in cuprinsul contestatiei depuse ca s-a

conformat prevederilor art. 42 lit. e) prevazut de Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, considerand ca permisele de calatorie reprezinta bunuri de valoare ce se acorda in mod gratuit persoanelor fizice, in consecinta in intelesul contestatarei, prevederile acestui articol de lege scutind societatea de impozitarea gratuitatiilor acordate membrilor de familie ai salariatilor. Organele de inspectie fiscala trateaza aceasta speta in conformitate cu prevederile art. 55 alin. (3) lit. f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare care stipuleaza clar urmatoarele: "Avantajele, cu exceptia celor prevazute la alin.(4), primite in legatura cu o activitate dependentă includ, însă nu sunt limitate la:.. f) permise de călătorie pe orice mijloace de transport, folosite în scopul personal", deasemenea pct. 70 din HG 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a art. 55 alin. (3), din Legea 571/2003 privind Codul fiscal intareste argumentele sustinute de organul de control: "La stabilirea venitului impozabil se au in vedere si avantajele primite de persoana fizica, cum ar fi: ... d) permisele de calatorie pe diverse mijloace de transport". Astfel reiese clar ca din punct de vedere fiscal aceste avantaje acordate membrilor de familie si nu numai sunt integral impozabile din punctul de vedere al veniturilor de natura salariala.

Contestatarea arata ca acordarea biletelor de tratament si odihna salariatilor s-a facut in conformitate cu prevederile Titlului II din Codul fiscal, prevederi ce acorda angajatorului dreptul de a deduce cheltuieli sociale in limita unui procent de 2% aplicabil fondului de salarii realizat anul, in acest procent intrand in acceptiunea societatii si aceste cheltuieli. Organele de inspectie fiscala au interpretat din analiza documentelor puse la dispozitie de societatea contestatarea ca salariatilor le-au fost suportate cu totul alte servicii decat cele de odihna si tratament, mai precis angajatii au decontat contravaloarea unor servicii de cazare si masa prestate in cadrul unor pachete turistice de catre unitati specializate, aceste servicii din punct de vedere legal nu intrunesc calitatea unor servicii de tratament si odihna neimpozabile conform art. 55 alin. (4) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza urmatoarele: "ajutoarele de înmormântare, ajutoarele pentru pierderi produse în gospodăriile proprii ca urmare a calamităților naturale, ajutoarele pentru bolile grave și incurabile, ajutoarele pentru naștere, veniturile reprezentând cadouri pentru copiii minori ai salariaților, cadourile oferite salariatelor, contravaloarea transportului la și de la locul de muncă al salariatului, costul prestațiilor pentru tratament și odihnă, inclusiv transportul pentru salariații proprii și membrii de familie ai acestora, acordate de angajator pentru salariații proprii sau alte persoane, astfel cum este prevăzut în contractul de muncă".

In acest sens organele de inspectie fiscala au apreciat ca serviciile de cazare si masa sunt avantaje in natura pentru care societatea avea obligatia impozitarii prin retinere la sursa la data acordarii lor, in acest caz fiind aplicabile prevederile pct. 71, din H.G. nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a art. 55 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care stipuleaza urmatoarele "Avantajele in bani pot fi sumele primite pentru procurarea de bunuri si servicii, precum si sumele acordate pentru distractii sau recreere".

In drept, sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale:

- art. (1) alin. 3) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

- „În materie fiscală, dispozițiile prezentului cod prevalează asupra oricăror prevederi din alte acte normative, în caz de conflict între acestea aplicându-se dispozițiile Codului fiscal”.

- art. 6 alin. (5) din Ordonanta 112/1999 :

- „Călătoriile în interes personal efectuate în baza autorizației de călătorie se declară de către titularul acesteia, pe propria răspundere, în luna respectivă, cu precizarea traseului și a rangului de tren folosit”;

- art. 55 alin. (1) din Lege 571/2003 privind codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

- „Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă”.

- art. 55 alin. (3) din Lege 571/2003 privind codul fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- „Avantajele, cu excepția celor prevăzute la alin. (4), primite în legătură cu o activitate dependentă includ, însă nu sunt limitate la:

- f) permise de călătorie pe orice mijloace de transport, folosite în scopul personal;”

- art. 55 alin. (4) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, care stipulează următoarele:

- „ajutoarele de înmormântare, ajutoarele pentru pierderi produse în gospodăriile proprii ca urmare a calamităților naturale, ajutoarele pentru bolile grave și incurabile, ajutoarele pentru naștere, veniturile reprezentând cadouri pentru copiii minori ai salariaților, cadourile oferite salariaților, contravaloarea transportului la și de la locul de muncă al salariatului, costul prestațiilor pentru tratament și odihnă, inclusiv transportul pentru salariații proprii și membrii de familie ai acestora, acordate de angajator pentru salariații proprii sau alte persoane, astfel cum este prevăzut în contractul de muncă”.

- pct. 70 din HG 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a art. 55 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

- „La stabilirea venitului impozabil se au în vedere și avantajele primite de persoana fizică, cum ar fi: d) permisele de călătorie pe diverse mijloace de transport”.

- pct. 71 din HG 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a art. 55 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care stipulează următoarele:

- „Avantajele în bani pot fi sumele primite pentru procurarea de bunuri și servicii, precum și sumele acordate pentru distracții sau recreere”.

- pct. 72 din HG 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a art. 55 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

- „Avantajele în bani și echivalentul în lei al avantajelor în natură sunt impozabile, indiferent de forma organizatorică a entității care le acordă”.

- art. 119, alin. 1, din OG nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedură fiscală:

- „Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”

- art. 120, alin. 1 din OG NR. 92/2003 (R) privind Codul de procedură fiscală:

- „Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate.”

- art. 120, alin. 7 din OG NR. 92/2003 (R) privind Codul de procedură fiscală:

- „Nivelul majorărilor de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se desprinde faptul ca organele de inspectie fiscala, au respectat procedura de control instituita de normele legale, cu ocazia calcularii obligatiilor suplimentare stabilite prin actul administrativ fiscal ce face obiectul contestatiei.

Intrucat petenta nu aduce justificari de fapt si de drept care sa modifice starea de fapt fiscala stabilita de organele de inspectie fiscala prin actele de control emise, contestatia depusa de aceasta urmeaza a fi respinsa.

Pentru considerentele retinute in baza art. 211(5) din O.G. nr.92/2003
republicata

DECIDE

Respinge contestatia ca neintemeiata pentru suma de: XXXXXX lei reprezentind:

- XXXXXX lei impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor
- XXXXXX lei majorari de intarziere

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Sibiu in termen de 6 luni de la comunicare.

Ec. XXXXXX
DIRECTOR COORDONATOR

VIZAT
Cons.jr.XXXXXX
SEF SERV. JURIDIC